Deutscher Bundestag **Drucksache 16/2400**
16. Wahlperiode 17. 08. 2006

Unterrichtung

durch den Präsidenten des Bundesrechnungshofes

Bericht nach § 99 BHO über die Modernisierung des staatlichen Haushalts- und Rechnungswesens

Inhaltsverzeichnis

Zugeleitet mit Schreiben des Bundesrechnungshofes vom 17. August 2006.

0 Zusammenfassung

0.1 Der Bund hat auf Grundlage des Haushaltsrechts-Fortentwicklungsgesetzes seit dem Jahre 1998 verschiedene Maßnahmen zur Modernisierung des staatlichen Haushalts- und Rechnungswesens eingeleitet. Die bisherigen Reformansätze reichern das herkömmliche kamerale Haushalts- und Rechnungssystem um zusätzliche betriebswirtschaftliche Daten und Verfahren an. Gesetzgeberisches Ziel war, mehr Haushaltsflexibilität zu erreichen, ohne das parlamentarische Budgetrecht zu beeinträchtigen. Zugleich sollte durch mehr Eigenverantwortung der Bewirtschafter deren Motivation und Eigeninteresse an einem wirtschaftlichen Mitteleinsatz gestärkt werden. Ferner sollte eine höhere Kostentransparenz die Steuerungsmöglichkeiten für öffentliche Dienstleistungen und die Wirtschaftlichkeit verbessern.

0.2 Die Modernisierungsziele des Haushaltsrechts-Fortentwicklungsgesetzes konnten bisher nur bedingt erreicht werden. Zwar vergrößerte sich die Flexibilität bei der Haushaltsbewirtschaftung durch erweiterte Möglichkeiten zur Deckung und Übertragbarkeit. Insgesamt herrscht jedoch in der Verwaltung weiter eine am Input und am Geldverbrauch ausgerichtete Denk- und Verfahrensweise vor, die betriebswirtschaftliche Daten und Ansätze zu wenig berücksichtigt. Kostentransparenz und Steuerung konnten noch nicht durchgreifend verbessert werden. Obwohl wichtige Grundlagen für die Modernisierung gelegt und Impulse gegeben wurden, sind daher weitere Anstrengungen erforderlich, um betriebswirtschaftliches Denken im Planen und Handeln der Verwaltung stärker zu verankern.

0.3 Inzwischen gibt es in den Ländern sowie im internationalen Bereich weitergehende Reformbestrebungen. Diese reichen von einer umfassenden Erweiterung der Kameralistik bis hin zum vollständigen Umstieg auf eine doppelte Buchführung. Wegen der systembedingten Defizite der Kameralistik besteht in der Wissenschaft inzwischen weitgehend Konsens, dass eine grundlegende Neuordnung des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens erforderlich ist.

0.4 Angesichts einer Vielzahl verschiedenartiger Reformbestrebungen, die teilweise bereits weit fortgeschritten sind, sieht der Bundesrechnungshof die Gefahr, dass die im Haushalts- und Rechnungswesen dargestellten Ergebnisse national und international langfristig nicht mehr einheitlich und vergleichbar sind. Insbesondere bei Bund und Ländern sollten die Haushaltsstrukturen gleichartig aufgebaut sein.

0.5 Aus Sicht des Bundesrechnungshofes sollten weitergehende Ansätze zur Modernisierung bis hin zur Einführung der doppelten Buchführung geprüft werden, um einen umfassenden Reformprozess möglichst zügig in Gang zu setzen. Dies erfordert eine grundlegende Analyse unter Berücksichtigung der Besonderheiten des Bundeshaushalts. Der Bundesrechnungshof wird sich verstärkt mit der Thematik beschäftigen. Er beabsichtigt, wichtige Grundzüge und Tendenzen für ein modernisiertes Haushalts- und Rechnungswesen aufzuzeigen und seine Erfahrungen und Erkenntnisse in den Modernisierungsprozess einzubringen.

0.6 Das Bundesministerium der Finanzen teilt die Einschätzung des Bundesrechnungshofes. Es will eine Projektgruppe einrichten, die einen Systemwechsel prüfen soll. Wegen der Komplexität des Themas könne es dem Haushaltsausschuss des Deutschen Bundestages nicht vor Ende der laufenden Wahlperiode über Ergebnisse dieser Prüfung berichten.

1 Bisherige Ansätze und Erfahrungen zur Haushaltsfortentwicklung im Bund

Mit dem am 1. Januar 1998 in Kraft getretenen Haushaltsrechts-Fortentwicklungsgesetz[1] sollten die rechtlichen Grundlagen für eine effizientere Haushaltswirtschaft ohne Beeinträchtigung des parlamentarischen Budgetrechts und bei Erhaltung der Vergleichbarkeit der öffentlichen Haushalte geschaffen werden.[2] Wesentliche Zielsetzungen waren mehr Haushaltsflexibilität bei Wahrung der parlamentarischen Vorgaben, stärkere Eigenverantwortung der Bewirtschafter zur Erhöhung der Motivation und des Eigeninteresses sowie eine höhere Kostentransparenz für öffentliche Dienstleistungen. Den bisherigen Reformansätzen ist gemeinsam, dass sie grundsätzlich das zahlungsorientierte, kamerale Haushalts- und Rechnungssystem als zentrales Verfahren beibehalten. Sie zielen nicht auf einen Wechsel hin zu einem kaufmännischen, am Ressourcenverbrauch orientierten System, sondern ermöglichen ein solches allenfalls zusätzlich.

Der Bundesrechnungshof begleitet die Modernisierungsbestrebungen in der Bundesverwaltung mit Prüfungen und Berichten. Einige wichtige Modernisierungsansätze werden im Folgenden beschrieben:

1.1 Flexibilisierung

Kernziel der Flexibilisierung ist es, durch mehr Gestaltungsspielräume in der Bewirtschaftung der Haushaltsmittel größere Effizienz für die öffentliche Hand zu erzielen. Hierfür wurden die Übertragbarkeit von Ausgaben und die Deckungsfähigkeit von Einnahmen und Ausgaben erweitert. Darüber hinaus sollte die Lockerung des Haushaltsgrundsatzes der Gesamtdeckung Anreize schaffen, um durch ein erhöhtes Eigeninteresse der Behörden Mehreinnahmen zu erzielen.

Auf Bitte des Haushaltsausschusses des Deutschen Bundestages (Haushaltsausschuss – HHA) begleitete der Bundesrechnungshof zunächst ein Modellvorhaben zur Erprobung flexibler Haushaltsverfahren sowie die nachfolgende flächendeckende Einführung. Er bewertete die Flexibilisierungsinstrumente unter Hinweis auf verschiedene Problembereiche (z. B. kumulierte übertragbare

[1] BGBl. I 1997, S. 3251.

[2] Bundestagsdrucksache 13/8293, A. Allgemeiner Teil Nr. 4.

Ausgaben, Deckungsfähigkeit zwischen Hauptgruppen) insgesamt positiv.[3] Inzwischen ist die Flexibilisierung ein fester Bestandteil des Haushaltsverfahrens geworden.

1.2 Kosten- und Leistungsrechnung

Wesentliches Instrument für eine verbesserte Kostentransparenz ist die Kosten- und Leistungsrechnung (KLR), die gemäß § 7 Abs. 3 Bundeshaushaltsordnung in geeigneten Bereichen einzuführen ist. Sie bietet der Verwaltung verbesserte Informationen für wirtschaftliches Handeln. So unterstützt die KLR die Ermittlung bedarfsgerechter Haushaltsansätze und eine wirtschaftliche Haushaltsführung. Sie soll auch eine wesentliche Grundlage für ein Controlling in der Verwaltung sein.

Der Bundesrechnungshof hat Einführung und Einsatz der KLR von Beginn an mit Prüfungen und Berichten begleitet. Seine Anregungen fanden Eingang in das Fachkonzept der Standard-KLR des Bundes. Auf Initiative des Bundesrechnungshofes berichtet das Bundesministerium der Finanzen (Bundesministerium) dem Rechnungsprüfungsausschuss des Haushaltsausschusses des Deutschen Bundestages (RPA) in festem Rhythmus über die Fortschritte bei der KLR-Einführung.[4]

Bei den Prüfungen des Bundesrechnungshofes hat sich herausgestellt, dass die Einführung der KLR teilweise schleppend verläuft. Die Nutzung der vorhandenen KLR-Daten für Steuerungs- und Führungszwecke sowie die Einbindung der KLR in umfassende Controllingsysteme weisen noch Schwächen auf. Zudem gibt es erst wenige Bestrebungen, Kosten und Leistungen der eigenen Verwaltung mit anderen zu vergleichen, um so von besten Lösungen zu profitieren.[5]

1.3 Produkthaushalte

Der Bundesrechnungshof hält es für wichtig, KLR-Daten möglichst durchgreifend für eine verbesserte Steuerung und Kontrolle der Verwaltung durch Regierung und Parlament zu nutzen. Er prüft daher Möglichkeiten, die KLR – entsprechend ihrer Zielsetzung – zur Verbesserung von Haushaltsaufstellung, -bewirtschaftung und -kontrolle zu nutzen. Er stellte u. a. fest, dass eine durchgängige und vollständige Verbindung von Ausgaben (Ressourceninput) und Produkten (Leistungsoutput) im Haushaltswesen des Bundes fehlt. Auf der Grundlage eines Berichtes des Bundesrechnungshofes[6] forderte der Haushaltsausschuss das Bundesministerium auf, ein Pilotprojekt „Produkthaushalte" ins Leben zu rufen. Es sollte ergebnisoffen erprobt werden, ob Produkthaushalte sich als Steuerungselemente für eine stärker ergebnisorientierte Haushaltswirtschaft eignen. Das Bundesministerium hat den Haushaltsausschuss über Zielsetzung und Verlauf unterrichtet.[7]

Der Bundesrechnungshof hat das Pilotprojekt prüfend begleitet und Modifikationen zur Weiterentwicklung angeregt (z. B. die Reduzierung des kameralen Haushaltsteils). Bisher haben sich die Haushaltsplanung, -bewirtschaftung und -kontrolle jedoch weiterhin am klassischen kameralen Haushalt orientiert. Die Produktdaten konnten deshalb noch nicht oder nur eingeschränkt für outputbezogene Steuerungszwecke und Entscheidungen herangezogen werden.

Das Bundesministerium hat dem Haushaltsausschuss im Juni 2006 einen Bericht über die Ergebnisse des Pilotprojektes Produkthaushalt vorgelegt.[8] Es kommt insgesamt zu dem Schluss, das Pilotprojekt nicht weiterzuführen. Ein paralleler Betrieb von output- und inputorientierten Haushaltsverfahren sei auf Dauer in dieser Form nicht wirtschaftlich. In Abhängigkeit von den Zielen der Finanzpolitik müsse vielmehr überlegt werden, wie Produkthaushalte und andere betriebswirtschaftliche Elemente und wirkungsorientierte Komponenten sinnvoll in ein Haushaltswesen integriert werden können. Der Haushaltsausschuss hat den Bericht des Bundesministeriums noch nicht behandelt.

1.4 Zusammenlegung von Fach- und Finanzverantwortung

Der Bundesrechnungshof hält die Zusammenlegung von Fach- und Finanzverantwortung für notwendig, um wirtschaftliches Handeln und nachhaltige Aufgabenkritik zu unterstützen. In seinen Bemerkungen 2005 wies er darauf hin, dass im Bundeshaushalt dem Verursacherprinzip nicht in allen geeigneten Bereichen Rechnung getragen wird.[9] Die erforderlichen Ressourcen werden vorwiegend dort veranschlagt, wo die Aufgaben durchgeführt werden. Die Mittel sind nicht von denjenigen bereitzustellen, die die Kosten verursachen. Damit ergeben sich nur geringe oder keine Anreize, Aufgaben hinsichtlich Notwendigkeit, Umfang und Qualität kritisch zu hinterfragen.

Der Bundesrechnungshof hat deshalb vorgeschlagen, die KLR-Daten stärker zu nutzen, um die für eine Verwaltungsleistung erforderlichen Mittel im Sinne des Verursacherprinzips bei den Auftraggebern auszuweisen. Eine solche zwischenbehördliche Verrechnung der Leistungen würde Leistungsströme transparent machen und die Kostenverantwortung stärken. Für die Liegenschaftsverwaltung des Bundes hat das Bundesministerium bereits ein entsprechendes Modell entwickelt. Hierbei haben die behördlichen Nutzer der Bundesliegenschaften im Rahmen eines Mieter-/Vermieterverhältnisses in ihren Haushalten entsprechende „Mieten" zu veranschlagen und an die Bundesanstalt für Immobilienaufgaben abzuführen. Ein solches Verfahren sollte auf weitere Anwendungsbereiche übertragen werden (z. B. Statistiken des Statistischen

[3] Vergleiche dazu Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 1998, Bundestagsdrucksache 14/29 Nr. 91 und 2000, Bundestagsdrucksache 14/4226 Nr. 3.
[4] Vergleiche Fortschrittsberichte RPA-Drucksachen 14/182, 14/319, 15/11, 15/348.
[5] Vergleiche dazu Bemerkungen des Bundesrechnungshofes 2005, Bundestagsdrucksache 16/160 Nr. 13.
[6] Ausschussdrucksache 13/3889.
[7] Vergleiche Ausschussdrucksachen 15/715, 15/1744.
[8] Ausschussdrucksache 16/1530.
[9] Bundestagsdrucksache 16/160 Nr. 12.

Bundesamtes, Fortbildungen durch die Bundesakademie für öffentliche Verwaltung, Unterstützungsleistungen des Bundesverwaltungsamtes und des Bundesamtes für zentrale Dienste und offene Vermögensfragen). Für den Bereich der Pensionszahlungen an Versorgungsempfänger wurden auf Initiative des Haushaltsausschusses zwischenzeitlich Veränderungsprozesse hin zu einer verursachungs- und periodengerechten Ausweisung eingeleitet.

1.5 Vermögensrechnung

Nach Artikel 114 Abs. 1 Grundgesetz ist dem Bundestag und dem Bundesrat über das Vermögen und die Schulden im Laufe des nächsten Rechnungsjahres zur Entlastung der Bundesregierung Rechnung zu legen. Die Vermögensrechnung des Bundes enthält derzeit jedoch nicht alle Angaben, um ein zutreffendes Bild der Entwicklung des Vermögens im Vergleich zu der Veränderung der Schulden geben zu können. Insbesondere fehlt eine Darstellung, welche Vermögensentwicklung der Zunahme der Gesamtverschuldung gegenübersteht. So führen Vermögensveräußerungen z. B. bei den Liegenschaften zwar zu einem Zufluss von Mitteln zur Haushaltsfinanzierung, ein geldmäßiger Vermögensrückgang wird in der Vermögensrechnung jedoch nicht ausgewiesen. Erkennbar wird derzeit ebenfalls nicht oder nur eingeschränkt, inwieweit z. B. durch unterlassene Instandhaltung oder aufgeschobene Reparaturen die Vermögenssubstanz geschmälert wurde und welche künftigen Belastungen dies nach sich zieht.

In einem Bericht an das Bundesministerium aus dem Jahre 2001 wies der Bundesrechnungshof darauf hin, dass die Vermögensrechnung des Bundes unvollständig ist und insbesondere keine belastbare Auskunft über Bestand und Veränderungen des Vermögens im Vergleich zu den Schulden gibt. Er empfahl, die Vermögensrechnung schrittweise zu einem aussagekräftigen Instrument für finanz- und haushaltspolitische Überlegungen zu erweitern. Mit einem weiteren Bericht an das Bundesministerium hat der Bundesrechnungshof die Thematik im Jahre 2005 erneut aufgegriffen, um die Vervollständigung der Vermögensrechnung weiter voran zu bringen.

2 Weitergehende Reformansätze

2.1 Schwächen des klassischen kameralen Haushalts- und Rechnungssystems

Die Kameralistik erfüllt als Rechnungswesen die ursprünglich an sie gestellten Anforderungen: Sie gibt einen Überblick über sämtliche Zahlungen eines Haushaltsjahres und ermöglicht einen Soll-Ist-Vergleich zwischen der Planung und Ausführung der öffentlichen Haushalte. Das Verfahren weist aber auch systembedingte Schwächen auf: Die reine Einnahmen-/Ausgabenrechnung gibt keinen Einblick in den tatsächlichen Ressourcenverbrauch einer Periode, da sie zukünftige Belastungen nicht oder nicht zutreffend abbildet. Darüber hinaus fehlen wichtige aufgaben-/leistungsbezogene betriebswirtschaftliche Informationen, die eine Steuerung und Kontrolle nach Aufgaben und Zielen unterstützen. Solche Daten müssen durch zusätzliche Verfahren oder als Nebenrechnungen gewonnen werden.

Die Reformansätze des Bundes verfolgen das Ziel, ergänzend zum kameralen System betriebswirtschaftliche Daten und Instrumente bereitzustellen. Insbesondere wurde zur internen Steuerung der Behörden eine KLR eingeführt, auf der Produkthaushalte und Leistungsverrechnungen aufbauen. Auf diese Weise sollen Kostentransparenz und Ressourcenverantwortung verbessert und gestärkt sowie ein Wandel vom Input bezogenen Denken hin zur Outputorientierung initiiert werden. Insgesamt hat sich aber gezeigt, dass die Kameralistik als führendes System weiterhin das Denken und Handeln prägt und die betriebswirtschaftlichen Daten aus der KLR und den Produkthaushalten bisher nur von nachrangiger Bedeutung sind. Dennoch konnten mit den bisherigen Maßnahmen wichtige Grundlagen für die Modernisierung gelegt und Impulse gegeben werden. Es sind jedoch weitere Anstrengungen erforderlich, um betriebswirtschaftliches Denken im Planen und Handeln der Verwaltung stärker zu verankern.

In der Wissenschaft besteht inzwischen weitgehend Konsens, dass eine grundlegende Neuordnung des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens erforderlich ist. Die Konzepte gehen dahin, ein Ressourcenverbrauchskonzept zugrunde zu legen, das auch nicht zahlungswirksame Verbräuche erfasst. Zudem spricht sich die Mehrheit der Autoren dafür aus, die inputorientierte Haushaltsplanung zu einem outputorientierten Verfahren zu transformieren, um eine stärkere Leistungsbezogenheit zu erreichen.[10]

2.2 Methodische Ansatzpunkte für eine Weiterentwicklung

Um die Mängel der Kameralistik auszugleichen, kommen eine erweiterte Kameralistik oder ein kaufmännisches Rechnungswesen mit doppelter Buchführung in Betracht. Innerhalb der Verwaltung sind die Auffassungen zu den Reformansätzen vielfältig. Bisher gehen die öffentlichen Verwaltungen deshalb unterschiedliche Wege, um ihr Haushalts- und Rechnungswesen zu reformieren.

Bei der erweiterten Kameralistik werden die zahlungsorientierten kameralen Daten um Nebenrechnungen ergänzt, um zusätzlich den Ressourcenverbrauch abzubilden. Der Datenaustausch zwischen den Systemen wird durch Überführungsrechnungen gewährleistet. Diesen Weg hat das Land Rheinland-Pfalz eingeschlagen. Es stellt den Ressourcenverbrauch in geeigneten Verwal-

[10] Vergleiche etwa *Budäus/Behm/Adam*, Reformen des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens in Deutschland, in Verwaltung und Management 2004 S. 228–233; *Lüder*, Zur Reform des öffentlichen Rechnungswesens in Europa, in Die Wirtschaftsprüfung – Sonderheft: Reform der Rechnungslegung der öffentlichen Verwaltung 2004 S. 11–18; *Vogelpoth*, Integriertes öffentliches Rechnungswesen, in Verwaltung und Management 2001, S. 24–31; *Bals/Reichard*, Das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen, in Neues öffentliches Rechnungswesen – Stand und Perspektiven S. 203–233; *Budäus*, Reform des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens in Deutschland, in Die Verwaltung 2006, 187–214.

tungsbereichen dar und ermöglicht durch „Leistungsaufträge“ eine outputorientierte Steuerung der Verwaltung durch Parlament und Regierung. Auch der Bund könnte eine erweiterte Kameralistik etablieren, indem er die bisherigen Reformansätze, speziell die KLR und die Produkthaushalte, weiterentwickelt und die Vermögensrechnung vervollständigt. Da die so gewonnenen betriebswirtschaftlichen Daten lediglich das kamerale System ergänzen, besteht jedoch die Gefahr, dass Entscheidungen weiterhin nach „alter“ Denkweise getroffen werden. Zudem bedeutet die Erweiterung der Kameralistik zusätzlichen Verwaltungsaufwand und birgt potenzielle Fehlerquellen durch erforderliche Nebenrechnungen.

Demgegenüber weist das kaufmännische Rechnungswesen mit doppelter Buchführung sowohl Vermögen und Schulden als auch Ressourcenaufkommen und -verbrauch periodengerecht aus. Als geschlossenes System ist es konsistent und weniger fehleranfällig. Es entsteht ein realistischeres Bild der Vermögens- und Finanzsituation. Die Generationengerechtigkeit wird stärker berücksichtigt und die Lastenverschiebung in die Zukunft wird verdeutlicht. Die besonderen Bedürfnisse und zusätzlichen Erfordernisse eines öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens (z. B. Ausweisung von Ein- und Auszahlungen, Erweiterung um eine Planungsperspektive) können durch Abweichungen und Ergänzungen gegenüber der handelsrechtlichen Rechnungslegung berücksichtigt werden.

Hierzu existieren unterschiedliche Konzepte, die sich mehr oder weniger stark an der herkömmlichen kaufmännischen Buchführung orientieren. Im Folgenden sind wichtige Komponenten aufgeführt, die ein an die öffentliche Verwaltung angepasstes doppisches Rechnungssystem kennzeichnen können:

– Die Vermögensrechnung (Bilanz) stellt die tatsächliche Vermögens- und Schuldenlage dar.

– Die Ergebnisrechnung (Gewinn- und Verlustrechnung) informiert über Erträge und Aufwendungen einer Periode.

– Die Finanzrechnung (Kapitalflussrechnung) ist der bisherigen Haushaltsrechnung vergleichbar. Sie weist weiterhin den Geldverbrauch (Ein-/Auszahlungen) aus.

Eine Kosten- und Leistungsrechnung lässt sich in ein solches System ohne weitere Schnittstellen integrieren und kann wichtige produktbezogene Daten liefern.

2.3 Nationale und internationale Entwicklungen

Der Bundesrechnungshof hält es – insbesondere im Hinblick auf nachstehende Entwicklungen – für wichtig, dass sich der Bund mit der künftigen Ausgestaltung seines Haushalts- und Rechnungswesens möglichst zeitnah befasst und eine Entscheidung vorbereitet.

– Das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen wird in sämtlichen Ländern reformiert. Teilweise haben die Kommunen ein Wahlrecht zwischen erweiterter Kameralistik und doppelter Buchführung, teilweise findet ein kompletter Umstieg auf die doppelte Buchführung statt. Mehrere Kommunen und Kreise haben zwischenzeitlich vollständig auf ein doppisches System umgestellt. Erste Erfahrungen im kommunalen Bereich zeigen, dass sich dadurch die Transparenz verbessert. Die Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung wird z. B. durch organisatorische Umstrukturierungen gefördert und die politischen Beratungen erfahren durch bessere Sachinformationen eine Aufwertung.[11] Auch einige Länder gehen zu Systemen mit doppelter Buchführung über. Vorreiter ist das Land Hessen. Es folgen bisher die Länder Bremen, Hamburg und Nordrhein-Westfalen. Das Land Rheinland-Pfalz hingegen nutzt zunächst die Möglichkeiten, die eine erweiterte Kameralistik bietet.

– Die Europäische Kommission hat zu Beginn des Haushaltsjahres 2005 auf ein periodengerechtes Rechnungsführungssystem auf Grundlage einer doppelten Buchführung umgestellt. Bei den Mitgliedstaaten der EU (z. B. Großbritannien, Finnland, Schweden und Frankreich) zeichnet sich ebenfalls eine Orientierung hin zu einem ressourcenorientierten Haushalts- und Rechnungswesen auf Basis einer doppelten Buchführung ab. Langfristig dürfte sich aus den internationalen Entwicklungen ein Bedarf an Vereinheitlichung ergeben (Mindeststandards).

– Die Schweiz führt mit dem Haushaltsjahr 2007 in der Bundesverwaltung das Neue Rechnungsmodell ein. Es lehnt sich an den in der Privatwirtschaft gebräuchlichen Rechnungsaufbau mit Erfolgsrechnung, Bilanz sowie Finanzierungsrechnung an. Ziel des Neuen Rechnungsmodells ist, den Anforderungen der finanzwirtschaftlichen Gesamtsteuerung und den Bedürfnissen der betriebswirtschaftlichen Führung gleichermaßen Rechnung zu tragen sowie das Budgetrecht des Parlaments wirkungsvoll zu unterstützen. Der Übergang auf das neue Verfahren soll ferner eine Annäherung des Bundes an das Rechnungswesen der Kantone und Gemeinden bewirken.

– Der Bund-Länder-Arbeitskreis „KLR/Doppik“ hat im Dezember 2005 einen Vorschlag zu Mindeststandards für die Einführung der doppelten Buchführung vorgelegt. Sie behandeln bislang vorrangig Fragen der Vermögenserfassung und -bewertung und stellen kein vollständiges Konzept für eine Neuausrichtung des Haushalts- und Rechnungswesens dar. Der Vorschlag basiert in erster Linie auf den Überlegungen und Konzepten der Länder, die sich bereits mit Doppik befassen. Die Mindeststandards dienen zunächst als Orientierungsrahmen für Doppik-Projekte in den Ländern und sollen ein einheitliches Vorgehen unterstützen. Sie haben jedoch noch keinen Entwicklungsstand erreicht,

[11] Vergleiche etwa *Rolsmeyer*, Doppische Haushaltsrechnung in Hiddenhausen – ein Praxisbeispiel, in *Hill*, Bestandsaufnahme und Perspektiven des Haushalts- und Finanzmanagements 2005 S. 117–121.

der eine inhaltliche Befassung der politischen Ebene sinnvoll erscheinen lässt.

- Es gibt zwischenzeitlich internationale Standards zur Rechnungslegung im öffentlichen Bereich (IPSAS), die eine Präferenz für die doppelte Buchführung enthalten. OECD und NATO wenden die Regelungen bereits an, die Europäische Kommission plant die Anwendung. Die Vereinten Nationen haben im Juni des Jahres 2006 beschlossen, die IPSAS ab dem 1. Januar 2010 als Standard anzuwenden.
- Es lässt sich ein Trend zur Ausgliederung von Teilen der Verwaltung feststellen. Solche Bereiche werden in der Regel bereits kaufmännisch geführt. Für die Steuerung des „Konzerns“ Bund könnte ein einheitliches Buchführungs- und Rechnungswesen ggf. von Vorteil sein.
- Die Nutzung ähnlicher Rechnungswesen könnte zudem die Vergleichbarkeit der geschäftlichen Beziehungen zwischen privaten Unternehmen und der öffentlichen Hand vereinfachen (z. B. bei öffentlich-privaten Partnerschaften).

3 Empfehlungen

3.1 Möglichst einheitlicher Ansatz in Bund und Ländern

Der Gesetzgeber hebt in der Begründung des Haushaltsrechts-Fortentwicklungsgesetzes die Notwendigkeit hervor, das Haushaltsrecht einheitlich fortzuentwickeln: Im Bundesstaat mit weitgehender Finanzautonomie müssten die Haushaltsstrukturen aller Ebenen vergleichbar sein. Dies sei Grundlage für Finanzausgleichsmaßnahmen, da sich nur so Fehlentwicklungen frühzeitig erkennen ließen. Auf europäischer Ebene zeige das Beispiel der Maastricht-Kriterien, dass Haushaltsziele auf der Basis vergleichbarer Maßstäbe vereinbart werden müssten. [12]

Die Entwicklung von Mindeststandards für die Doppik durch den Bund-Länder-Arbeitskreis „KLR/Doppik“ lässt erste Harmonisierungsbemühungen bei der Modernisierung des staatlichen Haushalts- und Rechnungswesens erkennen. Hierbei kommt dem Bundesministerium als federführendem und koordinierendem Mitglied des Gremiums eine wichtige Rolle zu. Unter Leitung des Bundesministeriums hat der Arbeitskreis bereits wichtige Meilensteine für eine methodische und inhaltliche Standardisierung der KLR in Bund und Ländern gesetzt. Insgesamt sind die bisherigen Modernisierungsaktivitäten des Bundes jedoch noch zurückhaltend. Es fehlt ein umfassender Ansatz, der die Notwendigkeit, Ausgestaltung und Umsetzung einer Reform des staatlichen Haushalts- und Rechnungswesens systematisch in den Blick nimmt.

Der Bundesrechnungshof sieht angesichts der verschiedenartigen Reformansätze und der bisher abwartenden Haltung des Bundes die Gefahr, dass sich auf den einzelnen Verwaltungsstufen in Deutschland zahlreiche unterschiedliche und aufwendige Verfahren parallel entwickeln. Dies würde die Einheitlichkeit und Vergleichbarkeit der im Haushalts- und Rechnungswesen dargestellten Ergebnisse erheblich beeinträchtigen. Auch aus wirtschaftlichen Gründen ist es angezeigt, einen möglichst einheitlichen Ansatz für das Haushalts- und Rechnungswesen von Bund und Ländern beizubehalten oder zu entwickeln. Des Weiteren ist auch darauf zu achten, dass die internationalen Entwicklungen ausreichend berücksichtigt werden, um eine Abkoppelung oder Isolierung zu vermeiden.

Die Frage der künftigen Ausgestaltung des Haushalts- und Rechnungswesens ist deshalb von großer Bedeutung für alle staatlichen Ebenen.

3.2 Grundlegende Analyse erforderlich

Der Bundesrechnungshof hält es für wichtig, die Frage der Reform des staatlichen Haushalts- und Rechnungswesens auf der Grundlage einer sorgfältigen Analyse und unter Berücksichtigung der Besonderheiten des Bundeshaushalts mit dessen großen Umfang von Transferleistungen zu untersuchen. Vor- und Nachteile der in Betracht kommenden Rechnungssysteme sowie Kosten und Nutzen einer etwaigen Umstellung müssen gegenübergestellt und bewertet werden. Dabei sind die Entwicklungen im Umfeld des Bundes (Kommunen, Länder, EU, andere Staaten, internationale Standards etc.) zu berücksichtigen und der zeitliche Rahmen einer etwaigen Umstellung abzuschätzen. Weiterhin ist frühzeitig zu analysieren, ob und welche Rechtsgrundlagen geändert werden müssen, um das öffentliche Haushalts- und Rechnungswesen zu reformieren.

3.3 Rolle des Bundesrechnungshofes

Der Bundesrechnungshof will mit diesem Bericht in einem ersten Schritt die Problemstellung schildern. Er strebt an, hierdurch einen Impuls für eine grundlegende Analyse des staatlichen Haushalts- und Rechnungswesens zu geben.

Darauf aufbauend wird sich der Bundesrechnungshof zukünftig verstärkt mit der Thematik beschäftigen, um weitere Erkenntnisse und Erfahrungen – auch aus der Begleitung und Prüfung kaufmännisch orientierter Institutionen des Bundes – einzubringen. Auf diese Weise können die Anforderungen der Finanzkontrolle für eine wirkungsvolle Beratung des Parlaments von vorne herein mit berücksichtigt werden.

Zentrale Bedeutung werden dabei u. a. die folgenden Aspekte haben:

- Wahrung des Budgetrechts des Parlaments einschließlich der parlamentarischen Kontrolle,
- stärkere Berücksichtigung der Generationengerechtigkeit durch periodengerechte Zuordnung der Kosten,
- aussagefähige Vermögensrechnung (Bilanz),

[12] Bundestagsdrucksache 13/8293, A. Allgemeiner Teil Nr. 4.

– stärkere Outputorientierung anhand von Produkten und Zielen,

– Zusammenführung von Fach- und Finanzverantwortung (Budgets),

– transparenterer Nachweis über das Handeln der öffentlichen Verwaltung (z. B. Kosten, Leistungen, Kennzahlen),

– Besonderheiten des Bundeshaushalts gegenüber Ländern und Kommunen.

Der Bundesrechnungshof wird über weitergehende Erkenntnisse und Vorschläge berichten.

3.4 Entscheidungsvorschlag noch in dieser Legislaturperiode

Der Bundesrechnungshof hält ein zügiges Vorgehen für eine weitergehende Modernisierung des staatlichen Haushalts- und Rechnungswesens unter enger Begleitung durch das Parlament für erforderlich. Er rät dazu, eine möglichst breite Erkenntnisbasis zu erschließen und neben der Wissenschaft auch Vertreterinnen und Vertreter der Länder und internationaler Einrichtungen in die Entscheidungsvorbereitung einzubeziehen. Im Hinblick auf die Einheitlichkeit der Verfahren in Bund und Ländern kommt dem Bundesministerium eine Schlüsselrolle zu. Eine Entscheidung könnte noch in dieser Legislaturperiode getroffen werden.

4 Stellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen

Das Bundesministerium hat zu dem vorliegenden Bericht Stellung genommen. Es teilt die Einschätzung, dass die mit dem Haushaltsrecht-Fortentwicklungsgesetz verfolgten Ziele bisher nur bedingt erreicht werden konnten und weitere Anstrengungen erforderlich seien, um betriebswirtschaftliches Denken in der Bundesverwaltung stärker zu verankern.

Angesichts der zunehmenden Reformen auf der Ebene der Kommunen, der Länder sowie im internationalen Bereich sei es auch für den Bund von Interesse, wie diese Entwicklungen zu einem optimierten Haushalts- und Rechnungswesen führen können. Aus diesem Grund plane das Bundesministerium, eine Projektgruppe einzurichten. Diese werde einen Systemwechsel in Richtung eines ergebnisorientierten Haushalts, auch unter Berücksichtigung einer möglichen Einführung der Doppik, umfassend prüfen. Aufgrund der vielfältigen zu berücksichtigenden Aspekte geht das Bundesministerium jedoch davon aus, dass Ergebnisse nicht vor Ende dieser Legislaturperiode vorgelegt werden können.

Das Bundesministerium hält eine enge Abstimmung mit dem Bundesrechnungshof in diesem Prozess für wünschenswert.

Der Bericht ist vom Ausschuss des Großen Senats des Bundesrechnungshofes beschlossen worden.

Bonn, den 17. August 2006

Der Präsident
des Bundesrechnungshofes

Prof. Dr. Dieter Engels

Der Vizepräsident
des Bundesrechnungshofes

Norbert Hauser
als Vorsitzender des Ausschusses
des Großen Senats



Gesamtherstellung: H. Heenemann GmbH & Co., Buch- und Offsetdruckerei, Bessemerstraße 83–91, 12103 Berlin
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Amsterdamer Str. 192, 50735 Köln, Telefon (02 21) 97 66 83 40, Telefax (02 21) 97 66 83 44
ISSN 0722-8333